

EXPOSURE DRAFT

**PSAK No. 04
(Revisi 2009)**

6 November 2009

**EXPOSURE DRAFT
PERNYATAAN
STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN
LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN
DAN LAPORAN KEUANGAN TERSENDIRI**

*Exposure draft ini diterbitkan oleh
Dewan Standar Akuntansi Keuangan*

*Tanggapan atas exposure draft ini diharapkan dapat diterima
paling lambat tanggal 17 Desember 2009 oleh Dewan Stan-
dar Akuntansi Keuangan*



IKATAN AKUNTAN INDONESIA

ED No.

04

(revisi 2009)



PERNYATAAN
STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN

LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN
DAN LAPORAN KEUANGAN TERSENDIRI

Hak cipta © 2009, Ikatan Akuntan Indonesia

Diterbitkan oleh
Dewan Standar Akuntansi Keuangan
Ikatan Akuntan Indonesia
Jalan Sindanglaya No. 1
Menteng
Jakarta 10130
Telp: (021) 3190-4232
Fax : (021) 724-5078
Email: iai-info@iaiglobal.or.id

November 2009

Pengantar

Dewan Standar Akuntansi Keuangan telah menyetujui *Exposure Draft* PSAK 4 (revisi 2009) tentang Laporan Keuangan Konsolidasian dan Laporan Keuangan Tersendiri dalam rapatnya tanggal 6 November 2009 untuk disebarluaskan dan ditanggapi oleh kalangan anggota IAI, Dewan Konsultatif SAK, Dewan Pengurus Nasional IAI, perguruan tinggi dan individu/organisasi/lembaga lain yang berminat.

Tanggapan akan sangat berguna jika memaparkan permasalahan secara jelas dan alternatif saran yang didukung dengan alasan.

Exposure Draft PSAK 4 (revisi 2009): *Laporan Keuangan Konsolidasian dan Laporan Keuangan Tersendiri* merevisi PSAK 4 (1994): *Laporan Keuangan Konsolidasi. Exposure Draft* PSAK 4 (revisi 2009): *Laporan Keuangan Konsolidasian dan Laporan Keuangan Tersendiri* merupakan adopsi dari IAS 27 (2009): *Consolidated and Separate Financial Statements*.

Exposure Draft ini disebarluaskan dalam bentuk buku, sisipan dokumen dalam majalah *Akuntan Indonesia*, homepage IAI: www.iaiglobal.or.id

Jakarta, 6 November 2009 Dewan Standar Akuntansi Keuangan

Rosita Uli Sinaga	Ketua
Agus Edy Siregar	Anggota
Etty Retno Wulandari	Anggota
Merliyana Syamsul	Anggota
Roy Iman Wirahardja	Anggota
Meidyah Indreswari	Anggota
Riza Noor Karim	Anggota
Setiyono Miharjo	Anggota
Saptoto Agustomo	Anggota
Jumadi	Anggota
Ferdinand D. Purba	Anggota
Irsan Gunawan	Anggota
Budi Susanto	Anggota
Ludovicus Sensi Wondabio	Anggota
Eddy R. Rasyid	Anggota
Liauw She Jin	Anggota
Sylvia Veronica Siregar	Anggota

Permintaan Tanggapan

Penerbitan ED PSAK 4 (revisi 2009): *Laporan Keuangan Konsolidasian dan Laporan Keuangan Tersendiri* bertujuan untuk meminta tanggapan atas semua pengaturan dan paragraf dalam ED PSAK 4 (revisi 2009) tersebut. Untuk memberikan panduan dalam memberikan tanggapan, berikut ini hal-hal yang diharapkan masukannya:

1. Pengecualian untuk tidak menyajikan laporan keuangan konsolidasian

Apakah Anda setuju dengan dihilangkan pengecualian untuk tidak menyajikan laporan keuangan konsolidasian sebagaimana diatur dalam IAS 27?

IAS 27 paragraf 10 menyatakan bahwa entitas induk dapat tidak menyajikan laporan keuangan konsolidasian dan hanya menyajikan laporan keuangan tersendiri sebagai laporan keuangannya untuk tujuan umum (*general purpose financial statements*). Entitas induk dimaksud harus memenuhi semua persyaratan berikut:

- (a) Entitas induk tersebut adalah entitas anak yang dimiliki seluruhnya, atau entitas anak yang dimiliki sebagian oleh entitas lainnya dan pemilik lain, termasuk pihak yang tidak memiliki hak suara, yang telah diinformasikan dan tidak menolak entitas induk tersebut untuk tidak menyajikan laporan keuangan konsolidasian;
- (b) Instrumen utang dan instrumen ekuitas entitas induk tersebut tidak diperdagangkan di pasar publik (bursa domestik atau bursa luar negeri atau over the counter, termasuk pasar lokal dan regional);
- (c) Entitas induk tersebut tidak menyampaikan, atau dalam proses menyampaikan, laporan keuangannya pada badan pengawas atau organisasi regulator lain, untuk tujuan penerbitan setiap jenis instrumen di pasar publik; dan
- (d) Entitas induk akhir atau entitas induk antara (*ultimate or intermediate parent*) dari entitas induk tersebut menerbit-

kan laporan keuangan konsolidasian yang tersedia untuk pemakaian publik yang sesuai Standar Akuntansi Keuangan.

ED PSAK 4 mengatur semua entitas induk harus menyajikan laporan konsolidasian, dan tidak ada pengecualian sebagaimana diatur dalam IAS 27 paragraf 10.

2. Laporan keuangan tersendiri (paragraf 06)

Apakah Anda setuju bahwa laporan keuangan tersendiri harus sebagai lampiran dari laporan keuangan konsolidasian?

IAS 27 paragraf 6 mengatur bahwa laporan keuangan tersendiri tidak perlu dilampirkan pada laporan keuangan konsolidasian.

ED PSAK 4 mengatur bahwa laporan keuangan tersendiri harus merupakan lampiran dari laporan keuangan konsolidasian, bukan laporan keuangan untuk tujuan umum (*general purposes financial statements*).

3. Komponen laporan keuangan tersendiri

Apakah Anda setuju bahwa laporan keuangan tersendiri tidak perlu mencakup seluruh komponen laporan keuangan yang lengkap?

ED PSAK 4 tidak mengatur secara eksplisit apakah laporan keuangan tersendiri harus mencakup seluruh komponen laporan keuangan yang lengkap atau hanya sebagian komponen laporan keuangan.

Dalam praktik, laporan keuangan tersendiri tidak disajikan secara lengkap, tetapi hanya menyajikan beberapa komponen laporan keuangan.

4. Entitas yang dapat menyajikan laporan keuangan tersendiri

Apakah Anda setuju bahwa hanya entitas induk yang dapat menyajikan laporan keuangan tersendiri?

IFRS mengizinkan investor dalam entitas asosiasi, *venturer* dalam ventura bersama (*joint venture*), dan entitas induk untuk menyajikan laporan keuangan tersendiri. Dalam laporan keuangan tersendiri, investasi pada entitas asosiasi, ventura bersama dan entitas anak diukur pada nilai wajar atau biaya (*cost*).

ED PSAK 4 hanya mengizinkan entitas induk yang dapat menyajikan laporan keuangan tersendiri, dimana sebagai informasi tambahan dari laporan keuangan konsolidasian. Relevansi informasi yang dihasilkan oleh laporan keuangan tersendiri menjadi pertimbangannya.

5. Ketentuan transisi (paragraf 43)

Apakah Anda setuju penerapan secara prospektif untuk (a) atribusi laba rugi komprehensif kepada kepentingan nonpengendali, (b) perubahan kepemilikan yang tidak mengakibatkan hilangnya pengendalian, (c) entitas anak yang dimiliki untuk dijual (PSAK 58), (d) hak suara potensial dalam menentukan pengendalian dan (e) entitas anak?

Beberapa ketentuan dalam ED PSAK 4 berbeda secara signifikan dengan PSAK 4 (1998) sebagaimana dijelaskan di bagian Ikhtisar Ringkas. Jika ketentuan tersebut diterapkan secara retrospektif, maka diperkirakan akan tidak praktis untuk dilakukan.

Ikhtisar Ringkas

Secara umum perbedaan ED PSAK 4 (revisi 2009): *Laporan Keuangan Konsolidasian dan Laporan Keuangan Tersendiri* dengan PSAK 1 (revisi 1998): *Laporan Keuangan Konsolidasi* adalah sebagai berikut:

Perihal	PSAK 4	ED PSAK 4
Ruang lingkup	Laporan keuangan konsolidasi	- Laporan keuangan konsolidasi - Laporan keuangan tersendiri
Definisi	Tidak ada definisi mengenai laporan keuangan tersendiri.	Terdapat definisi mengenai laporan keuangan tersendiri.
Entitas anak yang tidak dikonsolidasikan	- Entitas anak yang dimiliki untuk dijual atau dialihkan dalam jangka pendek. - Entitas anak yang dibatasi oleh restriksi jangka panjang.	Entitas anak yang menjadi subyek pengendalian pemerintah, pengadilan, administrator, dan regulator.
Penyajian laporan keuangan konsolidasian	Pengendalian ada jika punya mempunyai lebih dari 50% hak suara.	Pengendalian ada jika punya mempunyai lebih dari 50% hak suara, kecuali dapat ditunjukkan dengan jelas tidak ada pengendalian.
	Tidak ada pengaturan mengenai keberadaan hak suara potensial.	Keberadaan hak suara potensial diperhitungkan dalam menilai keberadaan pengendalian.
	Tidak ada penegasan mengenai hal tersebut.	Terdapat penjelasan bahwa konsolidasi harus tetap dilakukan oleh modal ventura, reksa dana, unit perwalian atau entitas sejenis.
Prosedur konsolidasi	Tanggal laporan keuangan entitas anak yang berbeda entitas induk: - Laporan keuangan entitas anak dapat digunakan jika beda tidak lebih 3 (tiga) bulan.	Tanggal laporan keuangan entitas anak yang berbeda entitas induk: - Entitas anak harus menyusun laporan keuangan dengan tanggal yang sama dengan entitas induk, kecuali tidak praktis.

Perihal	PSAK 4	ED PSAK 4
	- Diungkapkan peristiwa atau transaksi material antar tanggal tersebut.	- Dilakukan penyesuaian untuk transaksi atau peristiwa material antar perbedaan tanggal laporan keuangan tersebut (tidak lebih 3 (tiga) bulan).
Kepentingan non-pengendali (hak minoritas)	Hak minoritas disajikan tersendiri di antara kewajiban dan ekuitas.	Kepentingan non-pengendali disajikan di ekuitas.
	Hak minoritas disajikan tersendiri dalam laporan laba rugi.	Laba rugi komprehensif diatribusikan pada pemilik entitas induk dan kepentingan non-pengendali.
	Saldo hak minoritas minimal sama dengan nol, kecuali ada kewajiban mengikat dan kemampuan.	Saldo kepentingan non-pengendali dapat negatif (defisit).
Perubahan kepemilikan yang tidak mengakibatkan hilangnya pengendalian	Tidak ada pengaturan mengenai hal tersebut.	- Perubahan kepemilikan yang tidak mengakibatkan hilangnya pengendalian diperlakukan sebagai transaksi ekuitas. - Perbedaan antara harga pelepasan dengan nilai tercatat kepemilikan diakui dalam ekuitas.
Hilangnya pengendalian	Tidak ada pengaturan mengenai serangkaian transaksi yang mengakibatkan hilangnya pengendalian yang diperlakukan sebagai suatu transaksi tunggal.	Terdapat pengaturan mengenai serangkaian transaksi yang mengakibatkan hilangnya pengendalian yang diperlakukan sebagai suatu transaksi tunggal.
Laporan keuangan tersendiri	- Laporan keuangan tersendiri sebagai informasi tambahan laporan keuangan konsolidasi.	- Laporan keuangan tersendiri sebagai laporan keuangan entitas.
	- Investasi pada entitas anak dicatat dengan metode ekuitas.	- Investasi pada entitas anak, entitas asosiasi, dan pengendalian bersama entitas dicatat dengan metode biaya (<i>at cost</i>) atau nilai wajar.

Perbedaan ED PSAK 4 Dengan IAS 27

ED PSAK 4 (revisi 2009): *Laporan Keuangan Konsolidasian dan Laporan Keuangan Tersendiri* mengadopsi seluruh pengaturan dalam IAS 27 (2009): *Consolidated and Separate Financial Statements*, kecuali untuk beberapa paragraf berikut:

No	IAS 27	ED PSAK 4	Keterangan
1.	Paragraf 03 mengenai ruang lingkup yang berlaku untuk entitas yang memilih atau untuk disyaratkan oleh regulasi menyajikan laporan keuangan tersendiri	Paragraf 03 mengenai ruang lingkup yang berlaku untuk entitas yang menyajikan laporan keuangan tersendiri sebagai informasi tambahan.	Lihat penjelasan di nomor terkait.
2.	Paragraf 04 mengenai penjelasan basis pencatatan dalam laporan keuangan tersendiri oleh <i>investor</i> , <i>venturer</i> , dan entitas induk.	Paragraf 04 mengenai penjelasan basis pencatatan dalam laporan keuangan tersendiri entitas induk.	- Tidak ada relevansi bagi <i>investor</i> dan <i>venturer</i> untuk menyajikan laporan keuangan tersendiri. - Regulasi hanya mensyaratkan penyajian laporan keuangan tersendiri atas entitas induk.
3.	Paragraf 06 mengenai laporan keuangan tersendiri yang tidak perlu menjadi lampiran laporan keuangan konsolidasian.	Paragraf 06 mengenai laporan keuangan tersendiri sebagai informasi tambahan dari laporan keuangan konsolidasian.	Disesuaikan dengan konteks di Indonesia.
4.	Paragraf 07 mengenai penjelasan lebih lanjut atas laporan keuangan tersendiri.	Dihilangkan	Pengertian laporan keuangan, laporan keuangan konsolidasian, dan laporan keuangan tersendiri sudah jelas.

No	IAS 27	ED PSAK 4	Keterangan
5.	Paragraf 08 mengenai penjelasan entitas induk yang menyajikan laporan keuangan tersendiri sebagai laporan keuangannya.	Dihilangkan	Lihat penjelasan di nomor terkait.
6.	Paragraf 09 mengenai acuan bagi entitas induk yang menyajikan laporan keuangan konsolidasian.	Paragraf 08 mengenai acuan bagi entitas induk yang menyajikan laporan keuangan konsolidasian, dengan menghilangkan entitas induk untuk tidak menyajikan laporan keuangan konsolidasian.	Lihat penjelasan di nomor terkait.
7.	Paragraf 10 mengenai pilihan bagi entitas induk untuk tidak menyajikan laporan keuangan konsolidasian.	Dihilangkan	<ul style="list-style-type: none"> - Pengecualian bagi entitas induk untuk tidak menyajikan laporan keuangan konsolidasian merupakan pilihan dalam IAS 27, bukan suatu keharusan. - Pengecualian tersebut tidak relevan dengan konteks di Indonesia. - Manfaat dari pengecualian tersebut dianggap jauh lebih kecil dibandingkan biayanya. - Tidak ada regulasi yang mensyaratkan penyajian laporan keuangan tersendiri (sebagai satu-satunya laporan keuangan) untuk tujuan umum.

No	IAS 27	ED PSAK 4	Keterangan
8.	Paragraf 11 mengenai penjelasan entitas induk yang menyajikan laporan keuangan tersendiri.	Paragraf 09 mengenai tambahan penjelasan laporan keuangan tersendiri dengan tambahan laporan keuangan tersendiri sebagai informasi tambahan.	Lihat penjelasan di nomor terkait.
9.	Paragraf 38 mengenai laporan keuangan tersendiri.	Paragraf 35 mengenai laporan keuangan tersendiri dengan tambahan laporan keuangan tersendiri sebagai informasi tambahan.	Lihat penjelasan di nomor terkait.
10.	Paragraf 42 mengenai pengungkapan laporan keuangan tersendiri bagi entitas induk yang tidak menyajikan laporan keuangan konsolidasian.	Dihilangkan	Dampak dari perlakuan atas laporan keuangan tersendiri di ED PSAK 4 yang berbeda dengan IAS 27, sebagaimana dijelaskan di nomor lain.
11.	Paragraf 43 mengenai pengungkapan laporan keuangan tersendiri.	Paragraf 39 mengenai pengungkapan laporan keuangan tersendiri.	Dampak dari dihilangkannya opsi bagi entitas induk untuk tidak menyajikan laporan keuangan konsolidasian.
12.	Paragraf 44 mengenai tanggal efektif.	Paragraf 42 mengenai tanggal efektif.	

No	IAS 27	ED PSAK 4	Keterangan
13.	Paragraf 45 mengenai ketentuan transisi.	Paragraf 43 mengenai ketentuan transisi.	Tidak praktis untuk menerapkan secara retrospektif mengenai besaran saldo kepentingan nonpengendali, transaksi ekuitas (perubahan kepemilikan tetapi tetap mengendalikan), kehilangan pengendalian terkait dengan aset yang dimiliki untuk dijual, hak suara potensial dalam menilai pengendalian, dan entitas anak yang tidak dikonsolidasikan sesuai PSAK 4 (1998) paragraf 06
14.	Paragraf 45(A) mengenai ketentuan transisi dari amandemen IAS 27 di tahun 2008.	Dihilangkan	Tidak relevan, karena IAS 27 yang diamandemen belum diadopsi.
15.	Paragraf 45(B) mengenai ketentuan transisi dari amandemen IAS 27 di tahun 2008.	Dihilangkan	<ul style="list-style-type: none"> - Tidak relevan, karena IAS 27 yang diamandemen belum diadopsi. - Prinsip pengakuan dividen sudah diatur dalam PSAK 23 (<i>accrual basis</i>) yang sejalan dengan paragraf 38A, tetapi pengakuan dividen untuk <i>cost method</i>, dalam IAS 27 <i>old version</i>, menggunakan <i>cash basis</i>.
16.	Paragraf 45(C) mengenai ketentuan transisi dari amandemen IAS 27 di tahun 2008.	Dihilangkan	Tidak relevan, karena IAS 27 yang diamandemen belum diadopsi.

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN	01-06
Ruang Lingkup	01-03
Definisi.....	04-06
PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN	07-08
RUANG LINGKUP LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN	09-14
PROSEDUR KONSOLIDASI	15-28
KEHILANGAN PENGENDALIAN	29-34
AKUNTANSI INVESTASI PADA ENTITAS ANAK, PENGENDALIAN BERSAMA ENTITAS, DAN ENTITAS ASOSIASI DALAM LAPORAN KEUANGAN TERSENDIRI.....	35-39
PENGUNGKAPAN.....	40-41
TANGGAL EFEKTIF	42
KETENTUAN TRANSISI	43
PENARIKAN	44
PEDOMAN IMPLEMENTASI	

1 **PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN No. 4**

2

3 **LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN DAN**

4 **LAPORAN KEUANGAN TERSENDIRI**

5

6 *Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 4 (revisi 2009)*
7 *terdiri dari paragraf 1-44. Seluruh paragraf tersebut memiliki*
8 *kekuatan mengatur yang sama. Paragraf yang dicetak*
9 *dengan huruf tebal dan miring mengatur prinsip-prinsip*
10 *utama. PSAK 4 (revisi 2009) harus dibaca dalam konteks*
11 *tujuan pengaturan dan Kerangka Dasar Penyusunan dan*
12 *Penyajian Laporan Keuangan. Pernyataan ini tidak wajib*
13 *diterapkan untuk unsur-unsur yang tidak material. PSAK*
14 *25 memberikan dasar pemilihan dan penerapan kebijakan*
15 *akuntansi ketika tidak ada panduan secara eksplisit.*

16

17 **PENDAHULUAN**

18

19 **Ruang Lingkup**

20

21 *01. Pernyataan ini diterapkan dalam penyusunan*
22 *dan penyajian laporan keuangan konsolidasian untuk*
23 *sekelompok entitas yang berada dalam pengendalian suatu*
24 *entitas induk.*

25

26 *02. Pernyataan ini tidak berhubungan dengan metode*
27 *akuntansi untuk kombinasi bisnis dan dampaknya dalam*
28 *konsolidasi, termasuk goodwill yang muncul dari kombinasi*
29 *bisnis (lihat PSAK 22: Kombinasi Bisnis).*

30

31 *03. Pernyataan ini juga diterapkan dalam akuntansi*
32 *untuk investasi pada entitas anak, pengendalian bersama*
33 *entitas, dan entitas asosiasi ketika suatu entitas menyajikan*
34 *laporan keuangan tersendiri sebagai informasi tambahan.*

35

36

37

38

1 **Definisi**

2

3 **04. Berikut adalah pengertian istilah yang digunakan**
4 **dalam Pernyataan ini:**

5

6 **Laporan keuangan konsolidasian adalah laporan keuangan**
7 **suatu kelompok usaha yang disajikan sebagai suatu entitas**
8 **ekonomi tunggal.**

9

10 **Pengendalian adalah kekuasaan untuk mengatur kebijakan**
11 **keuangan dan operasional suatu entitas untuk memperoleh**
12 **manfaat dari aktivitas entitas tersebut.**

13

14 **Kelompok usaha adalah suatu entitas induk dan seluruh**
15 **entitas anaknya.**

16

17 **Kepentingan nonpengendali adalah ekuitas entitas anak**
18 **yang tidak dapat diatribusikan secara langsung atau tidak**
19 **langsung pada entitas induk.**

20

21 **Entitas induk adalah suatu entitas yang mempunyai satu**
22 **atau lebih entitas anak.**

23

24 **Laporan keuangan tersendiri adalah laporan keuangan yang**
25 **disajikan oleh entitas induk yang mencatat investasi pada**
26 **entitas anak, entitas asosiasi, dan pengendalian bersama**
27 **entitas berdasarkan kepemilikan ekuitas langsung bukan**
28 **berdasarkan pelaporan hasil dan aset neto investee.**

29

30 **Entitas anak adalah suatu entitas, termasuk entitas bukan**
31 **perseroan terbatas seperti persekutuan, yang dikendalikan**
32 **oleh entitas lain (dikenal sebagai entitas induk).**

33

34 **05. Entitas induk atau entitas anaknya mungkin menjadi**
35 **investor dalam suatu entitas asosiasi atau *venturer* dalam**
36 **pengendalian bersama entitas. Dalam hal tersebut, laporan**
37 **keuangan konsolidasian yang disusun dan disajikan sesuai**
38 **dengan Pernyataan ini juga disusun sesuai dengan PSAK**

1 15: *Investasi dalam Entitas Asosiasi* dan PSAK 12: *Bagian*
2 *Partisipasi dalam Ventura Bersama*.

3

4 06. Laporan keuangan tersendiri hanya dapat disajikan
5 sebagai informasi tambahan dalam laporan konsolidasian.
6 Entitas induk tidak boleh menyajikan laporan keuangan
7 tersendiri sebagai laporan keuangan tujuan (*general purposes*
8 *financial statements*).

9

10 **PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN** 11 **KONSOLIDASIAN**

12

13 07. *Entitas induk menyajikan laporan keuangan*
14 *konsolidasian yang mengonsolidasikan investasinya dalam*
15 *entitas anak sesuai Pernyataan ini*.

16

17 08. Entitas induk yang menyajikan laporan keuangan
18 tersendiri sebagai informasi tambahan tunduk pada paragraf
19 35-41.

20

21 **RUANG LINGKUP LAPORAN KEUANGAN** 22 **KONSOLIDASIAN**

23

24 09. *Laporan keuangan konsolidasian meliputi seluruh*
25 *entitas anak dari entitas induk¹*.

26

27 10. Pengendalian dianggap ada ketika entitas induk
28 memiliki secara langsung atau tidak langsung melalui entitas
29 anak lebih dari setengah kekuasaan suara suatu entitas, kecuali
30 dalam keadaan yang jarang dapat ditunjukkan secara jelas
31 bahwa kepemilikan tersebut tidak diikuti dengan pengendalian.
32 Pengendalian juga ada ketika entitas induk memiliki setengah
33 atau kurang kekuasaan suara suatu entitas jika terdapat:

34 (a) kekuasaan yang melebihi setengah hak suara sesuai
35 perjanjian dengan investor lain;

36 (b) kekuasaan untuk mengatur kebijakan keuangan dan
37 operasional entitas berdasarkan anggaran dasar atau
38 perjanjian;

- 1 (c) kekuasaan untuk menunjuk atau mengganti sebagian
2 besar dewan direksi atau organ pengatur setara dan
3 mengendalikan entitas melalui dewan atau organ tersebut;
4 atau
5 (d) kekuasaan untuk memberikan suara mayoritas pada
6 rapat dewan direksi atau organ pengatur setara dan
7 mengendalikan entitas melalui direksi atau organ
8 tersebut.

9
10 11. Entitas mungkin memiliki waran saham, opsi beli saham,
11 instrumen utang atau instrumen ekuitas yang dapat dikonversi
12 menjadi saham biasa, atau instrumen sejenis lainnya yang
13 mempunyai potensi (jika dilaksanakan atau dikonversi) untuk
14 menambah kekuasaan suara kepada entitas atau mengurangi
15 kekuasaan suara dari pihak lain atas kebijakan keuangan dan
16 operasional entitas lain (hak suara potensial). Keberadaan dan
17 dampak dari hak suara potensial yang saat ini dapat dilaksanakan
18 atau dikonversi, termasuk hak suara potensial yang dimiliki oleh
19 entitas lain, dipertimbangkan ketika menilai apakah suatu entitas
20 mempunyai kekuasaan untuk mengatur kebijakan keuangan
21 dan operasional entitas lain. Hak suara potensial yang saat ini
22 tidak dapat dilaksanakan atau dikonversi jika, misalnya, hak
23 suara tersebut tidak dapat dilaksanakan atau dikonversi sampai
24 dengan suatu tanggal di masa depan atau sampai terjadinya suatu
25 peristiwa di masa depan.

26
27 12. Dalam menilai apakah hak suara potensial berkontribusi
28 terhadap pengendalian, entitas menguji semua fakta dan
29 keadaan (termasuk syarat pelaksanaan hak suara potensial dan
30 perjanjian kontraktual lain baik yang dipertimbangkan secara
31 individual maupun secara kombinasi) (*considered individually*
32 *or in combination*) yang mempengaruhi hak suara potensial,
33 kecuali maksud manajemen dan kemampuan keuangan untuk
34 melaksanakan atau mengonversi hak tersebut.

35
36 13. Suatu entitas anak tidak dikeluarkan dari konsolidasi
37 hanya karena investor merupakan organisasi modal ventura,
38 reksa dana, unit perwalian, atau entitas sejenis.

1 14. Suatu entitas anak tidak dikeluarkan dari konsolidasi
2 meskipun aktivitas usahanya tidak sama dengan entitas lain
3 dalam kelompok usaha. Informasi yang relevan disediakan
4 dengan mengkonsolidasikan entitas anak tersebut dan
5 mengungkapkan informasi tambahan dalam laporan keuangan
6 konsolidasian tentang perbedaan aktivitas usaha entitas anak.
7 Misalnya, pengungkapan yang disyaratkan oleh PSAK 5:
8 *Pelaporan Segmen* membantu untuk menjelaskan signifikansi
9 perbedaan aktivitas usaha dalam kelompok usaha.

10

11 **PROSEDUR KONSOLIDASI**

12

13 15. Dalam menyusun laporan keuangan konsolidasian,
14 entitas menggabungkan laporan keuangan entitas induk dan
15 entitas anak satu per satu dengan menjumlahkan pos-pos sejenis
16 dari aset, kewajiban, ekuitas, penghasilan, dan beban. Agar
17 laporan keuangan konsolidasian dapat menyajikan informasi
18 keuangan dari kelompok usaha tersebut sebagai entitas ekonomi
19 tunggal, dilakukan langkah-langkah berikut:

20 (a) jumlah tercatat investasi entitas induk pada setiap entitas
21 anak dengan porsi entitas induk atas ekuitas entitas anak
22 dieliminasi (lihat PSAK 22 yang menjelaskan perlakuan
23 *goodwill* yang dihasilkan);

24 (b) kepentingan nonpengendali atas laba atau rugi entitas
25 anak yang dikonsolidasikan selama periode pelaporan
26 diidentifikasi;

27 (c) kepentingan nonpengendali dari bagian kepemilikan entitas
28 induk atas aset neto entitas anak yang dikonsolidasikan
29 diidentifikasi secara terpisah. Kepentingan nonpengendali
30 atas aset neto terdiri dari:

31 (i) jumlah kepentingan nonpengendali pada tanggal
32 kombinasi bisnis awal yang dihitung sesuai PSAK 22;
33 dan

34 (ii) bagian kepentingan nonpengendali atas perubahan
35 ekuitas sejak tanggal kombinasi tersebut.

36

37 16. Ketika ada hak suara potensial, proporsi atas laba atau
38 rugi dan perubahan dalam ekuitas yang dialokasikan pada entitas

1 induk dan kepentingan nonpengendali ditentukan berdasarkan
2 bagian kepemilikan saat ini dan tidak mencerminkan
3 kemungkinan pelaksanaan atau konversi hak suara potensial.

4

5 ***17. Saldo, transaksi, penghasilan, dan beban intra***
6 ***kelompok usaha dieliminasi secara penuh.***

7

8 18. Saldo dan transaksi intra kelompok usaha, termasuk
9 penghasilan, beban dan dividen, dieliminasi secara penuh.
10 Keuntungan dan kerugian hasil dari transaksi intra kelompok
11 usaha yang diakui dalam aset, misalnya persediaan dan aset
12 tetap, dieliminasi secara penuh. Kerugian intra kelompok
13 usaha mungkin mengindikasikan suatu penurunan nilai
14 yang mensyaratkan pengakuan dalam laporan keuangan
15 konsolidasian. PSAK 46: *Pajak Penghasilan* diterapkan untuk
16 perbedaan temporer yang timbul dari eliminasi keuntungan dan
17 kerugian hasil dari transaksi intra kelompok usaha.

18

19 ***19. Laporan keuangan entitas induk dan entitas anak***
20 ***yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan***
21 ***konsolidasian disusun dengan tanggal yang sama. Jika akhir***
22 ***periode pelaporan entitas induk berbeda dengan entitas anak,***
23 ***maka entitas anak menyusun laporan keuangan tambahan***
24 ***dengan tanggal yang sama dengan laporan keuangan entitas***
25 ***induk untuk tujuan konsolidasi, kecuali tidak praktis.***

26

27 ***20. Jika, sesuai dengan paragraf 19, laporan keuangan***
28 ***entitas anak yang digunakan dalam penyusunan laporan***
29 ***keuangan konsolidasian disusun dengan tanggal yang***
30 ***berbeda dengan laporan keuangan entitas induk, maka***
31 ***penyesuaian dilakukan atas dampak transaksi atau peristiwa***
32 ***signifikan yang terjadi antara tanggal laporan keuangan***
33 ***entitas anak dengan tanggal laporan keuangan entitas induk.***
34 ***Dalam hal ini, perbedaan antara akhir periode pelaporan***
35 ***entitas anak dengan entitas induk tidak lebih dari tiga bulan.***
36 ***Lamanya periode pelaporan dan perbedaan antar akhir***
37 ***periode pelaporan adalah sama dari periode ke periode.***

38

1 **21. Laporan keuangan konsolidasian disusun dengan**
2 **menggunakan kebijakan akuntansi yang sama untuk**
3 **transaksi dan peristiwa lain dalam keadaan yang serupa.**

4
5 22. Jika anggota kelompok usaha menggunakan kebijakan
6 akuntansi yang berbeda dengan yang digunakan dalam laporan
7 keuangan konsolidasian untuk transaksi dan peristiwa dalam
8 keadaan yang serupa, maka penyesuaian dilakukan atas
9 laporannya dalam penyusunan laporan keuangan
10 konsolidasian.

11
12 23. Penghasilan dan beban entitas anak dimasukkan
13 dalam laporan keuangan konsolidasian sejak tanggal akuisisi
14 sebagaimana didefinisikan dalam PSAK 22. Penghasilan dan
15 beban entitas anak didasarkan pada nilai aset dan kewajiban
16 yang diakui dalam laporan keuangan konsolidasian pada
17 tanggal akuisisi. Misalnya, beban penyusutan yang diakui
18 dalam laporan laba rugi komprehensif konsolidasian setelah
19 tanggal akuisisi didasarkan pada nilai wajar aset tersusutkan
20 yang diakui dalam laporan keuangan konsolidasian pada tanggal
21 akuisisi. Penghasilan dan beban entitas anak dimasukkan dalam
22 laporan keuangan konsolidasian sampai dengan tanggal ketika
23 entitas induk berhenti mengendalikan entitas anak.

24
25 **24. Kepentingan nonpengendali disajikan di ekuitas**
26 **dalam laporan posisi keuangan konsolidasian, terpisah dari**
27 **ekuitas pemilik entitas induk.**

28
29 25. Laba atau rugi dan setiap komponen pendapatan
30 komprehensif lain diatribusikan pada pemilik entitas induk
31 dan pada kepentingan nonpengendali. Seluruh laba rugi
32 komprehensif diatribusikan pada pemilik entitas induk dan pada
33 kepentingan nonpengendali bahkan jika hal ini mengakibatkan
34 kepentingan nonpengendali mempunyai saldo defisit.

35
36 26. Jika entitas anak mempunyai saham preferen kumulatif
37 beredar yang diklasifikasikan sebagai ekuitas dan dimiliki oleh
38 kepentingan nonpengendali, maka entitas induk menghitung

1 bagiannya atas laba atau rugi setelah penyesuaian untuk dividen
2 atas saham tersebut, apakah ada atau tidak ada dividen yang
3 telah diumumkan.

4

5 **27. Perubahan dalam bagian kepemilikan entitas induk**
6 ***pada entitas anak yang tidak mengakibatkan hilangnya***
7 ***pengendalian dicatat sebagai transaksi ekuitas (dalam hal***
8 ***ini transaksi dengan pemilik dalam kapasitasnya sebagai***
9 ***pemilik).***

10

11 28. Dalam keadaan tersebut nilai tercatat kepentingan
12 pengendali dan nonpengendali disesuaikan untuk mencerminkan
13 perubahan bagian relatifnya atas entitas anak. Setiap perbedaan
14 antara jumlah kepentingan nonpengendali disesuaikan dan nilai
15 wajar imbalan yang diberikan atau diterima diakui secara langsung
16 dalam ekuitas dan diatribusikan pada pemilik entitas induk.

17

18 **KEHILANGAN PENGENDALIAN**

19

20 29. Entitas induk dapat kehilangan pengendalian atas
21 entitas anak dengan atau tanpa perubahan absolut atau relatif
22 tingkat kepemilikan. Hal ini terjadi, misalnya, ketika entitas
23 anak menjadi subyek pengendalian pemerintah, pengadilan,
24 administrator, atau regulator. Hal ini dapat terjadi pula sebagai
25 akibat suatu perjanjian kontraktual.

26

27 30. Entitas induk mungkin kehilangan pengendalian dalam
28 dua atau lebih perjanjian (transaksi). Meskipun, terkadang
29 beberapa keadaan mengindikasikan bahwa lebih dari satu
30 perjanjian seharusnya dicatat sebagai transaksi tunggal. Dalam
31 menentukan apakah perjanjian tersebut sebagai transaksi
32 tunggal, entitas induk mempertimbangkan seluruh syarat dan
33 kondisi perjanjian dan dampak ekonominya. Satu atau lebih
34 hal berikut ini mengindikasikan bahwa entitas induk mencatat
35 lebih dari satu perjanjian sebagai transaksi tunggal:

36 (a) Perjanjian tersebut disepakati pada waktu yang sama atau
37 terkait satu dengan yang lain.

38 (b) Perjanjian tersebut membentuk suatu transaksi tunggal

- 1 yang didesain untuk mencapai suatu dampak komersial
2 secara keseluruhan.
- 3 (c) Keterjadian satu perjanjian tergantung pada keterjadian
4 perjanjian lain.
- 5 (d) Satu perjanjian yang berdiri sendiri tidak dapat dijustifikasi
6 secara ekonomi, tetapi perjanjian tersebut dapat dijustifikasi
7 secara ekonomi jika bergabung dengan perjanjian lain.
8 Misalnya, ketika saham dijual di bawah harga pasar dan
9 dikompensasikan dengan penjualan berikutnya di atas
10 harga pasar.

11
12 ***31. Jika entitas induk kehilangan pengendalian atas***
13 ***entitas anak, maka entitas induk:***

- 14 (a) ***menghentikan-pengakuan aset (termasuk setiap goodwill)***
15 ***dan kewajiban entitas anak pada nilai tercatatnya ketika***
16 ***pengendalian hilang;***
- 17 (b) ***menghentikan-pengakuan jumlah tercatat setiap***
18 ***kepentingan nonpengendali pada entitas anak terdahulu***
19 ***pada tanggal hilangnya pengendalian (termasuk***
20 ***setiap komponen pendapatan komprehensif lain yang***
21 ***diatribusikan pada kepentingan nonpengendali);***
- 22 (c) ***mengakui:***
- 23 (i) ***nilai wajar pembayaran yang diterima (jika ada)***
24 ***dari transaksi, peristiwa atau keadaan yang***
25 ***mengakibatkan hilangnya pengendalian; dan***
- 26 (ii) ***distribusi saham, jika transaksi yang mengakibatkan***
27 ***hilangnya pengendalian melibatkan distribusi saham***
28 ***entitas anak ke pemilik dalam kapasitasnya sebagai***
29 ***pemilik;***
- 30 (d) ***mengakui setiap sisa investasi pada entitas anak***
31 ***terdahulu pada nilai wajarnya pada tanggal hilangnya***
32 ***pengendalian;***
- 33 (e) ***mereklasifikasi ke laporan laba rugi, atau mengalihkan***
34 ***secara langsung ke saldo laba jika disyaratkan oleh***
35 ***SAK lain, sejumlah yang diidentifikasi dalam paragraf***
36 ***32; dan***
- 37 (f) ***mengakui setiap perbedaan yang dihasilkan sebagai***
38 ***keuntungan atau kerugian dalam laporan laba rugi yang***

1 ***dapat diatribusikan pada entitas induk.***

2

3 32. Jika entitas induk kehilangan pengendalian atas entitas
4 anak, maka entitas induk mencatat semua jumlah yang diakui
5 dalam pendapatan komprehensif lain yang terkait dengan entitas
6 anak tersebut dengan dasar yang sama yang dipersyaratkan jika
7 entitas induk melepaskan secara langsung aset dan kewajiban
8 terkait. Oleh karena itu, jika terdapat keuntungan atau kerugian
9 yang sebelumnya diakui dalam pendapatan komprehensif lain
10 akan direklasifikasi ke laporan laba rugi atas pelepasan aset
11 dan kewajiban yang terkait, maka entitas induk mereklasifikasi
12 keuntungan atau kerugian dari ekuitas ke laporan laba rugi
13 (sebagai penyesuaian reklasifikasi) ketika entitas induk
14 kehilangan pengendalian atas entitas anak. Misalnya, jika
15 entitas anak memiliki aset keuangan yang tersedia untuk dijual
16 dan entitas induk kehilangan pengendalian atas entitas anak
17 tersebut, maka entitas induk mereklasifikasi keuntungan atau
18 kerugian yang sebelumnya telah diakui dalam pendapatan
19 komprehensif lain ke laporan laba rugi terkait dengan aset
20 tersebut. Serupa dengan hal tersebut, jika surplus revaluasi
21 yang sebelumnya diakui dalam pendapatan komprehensif lain
22 akan ditransfer secara langsung ke saldo laba atas pelepasan
23 aset, maka entitas induk mentransfer surplus revaluasi tersebut
24 secara langsung ke saldo laba ketika entitas induk kehilangan
25 pengendalian atas entitas anak.

26

27 ***33. Pada saat kehilangan pengendalian atas entitas anak,***
28 ***setiap sisa investasi pada entitas anak terdahulu dan setiap***
29 ***jumlah terutang oleh atau kepada entitas anak terdahulu***
30 ***dicatat sesuai dengan SAK lain sejak tanggal hilangnya***
31 ***pengendalian.***

32

33 34. Nilai wajar setiap sisa investasi pada entitas anak
34 terdahulu pada tanggal hilangnya pengendalian dianggap sebagai
35 nilai wajar pada saat pengakuan awal aset keuangan sesuai dengan
36 PSAK 55: *Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran*,
37 atau (jika sesuai) biaya perolehan saat pengakuan awal investasi
38 pada entitas asosiasi atau pengendalian bersama entitas.

1 **AKUNTANSI INVESTASI PADA ENTITAS ANAK,**
2 **PENGENDALIAN BERSAMA ENTITAS, DAN**
3 **ENTITAS ASOSIASI DALAM LAPORAN KEUANGAN**
4 **TERSENDIRI**

5

6 *35. Jika entitas induk menyusun laporan keuangan*
7 *tersendiri sebagai informasi tambahan, maka entitas induk*
8 *tersebut mencatat investasi pada entitas anak, pengendalian*
9 *bersama entitas, dan entitas asosiasi pada:*

10 *(a) biaya perolehan; atau*

11 *(b) sesuai PSAK 55.*

12 *Entitas menerapkan akuntansi yang sama untuk setiap*
13 *kategori investasi. Investasi yang dicatat pada biaya perolehan*
14 *dicatat sesuai dengan PSAK 58: Aset Tidak Lancar Dimiliki*
15 *untuk Dijual dan Operasi yang Dihentikan ketika investasi*
16 *tersebut diklasifikasikan sebagai dimiliki untuk dijual (atau*
17 *termasuk kelompok lepasan yang diklasifikasikan sebagai*
18 *dimiliki untuk dijual) sesuai dengan PSAK 58. Pengukuran*
19 *investasi yang dicatat sesuai dengan PSAK 55 tidak berubah*
20 *dalam keadaan yang demikian.*

21

22 *36. Entitas induk mengakui dividen dari entitas anak,*
23 *pengendalian bersama entitas, atau entitas asosiasi pada*
24 *laporan laba rugi dalam laporan keuangan tersendiri ketika*
25 *hak menerima dividen ditetapkan.*

26

27 *37. Ketika entitas induk mereorganisasi struktur kelompok*
28 *usahanya dengan membentuk suatu entitas baru sebagai entitas*
29 *induk yang memenuhi kriteria berikut:*

30 *(a) entitas induk baru memiliki pengendalian atas entitas*
31 *induk awal dengan menerbitkan instrumen ekuitas yang*
32 *ditukarkan dengan instrumen ekuitas entitas induk awal;*

33 *(b) aset dan kewajiban kelompok usaha baru dan kelompok*
34 *usaha awal adalah sama segera sebelum dan setelah*
35 *reorganisasi; dan*

36 *(c) pemilik entitas induk awal sebelum reorganisasi mempunyai*
37 *bagian yang sama secara absolut dan relatif atas aset neto*
38 *kelompok usaha awal dan kelompok usaha baru segera*

1 sebelum dan setelah reorganisasi; dan entitas induk baru
2 mencatat investasinya dalam entitas induk awal sesuai
3 dengan paragraf 35 (a) dalam laporan keuangan tersendiri,
4 maka entitas induk baru mengukur biaya perolehan pada
5 nilai tercatat atas bagiannya atas pos-pos ekuitas dalam
6 laporan keuangan tersendiri entitas induk awal pada tanggal
7 akuisisi.

8
9 38. Serupa dengan hal tersebut, entitas yang bukan entitas
10 induk mungkin mendirikan entitas baru sebagai entitas induk
11 yang memenuhi kriteria paragraf 37. Persyaratan dalam
12 paragraf 37 diterapkan sama dengan reorganisasi tersebut.
13 Dalam kasus tersebut, “entitas induk awal” dan “kelompok
14 usaha awal” merujuk pada “entitas awal”.

15
16 **39. *Investasi dalam pengendalian bersama entitas dan***
17 ***entitas asosiasi yang dicatat sesuai dengan PSAK 55 dalam***
18 ***laporan keuangan konsolidasian dicatat dengan cara yang***
19 ***sama dalam laporan keuangan tersendiri investor.***

20 21 **PENGUNGKAPAN**

22
23 **40. *Pengungkapan berikut dibuat dalam laporan***
24 ***keuangan konsolidasian:***

- 25 (a) *sifat hubungan antara entitas induk dan suatu entitas*
26 *anak jika entitas induk tidak memiliki (secara langsung*
27 *maupun tidak langsung melalui entitas anak) lebih dari*
28 *setengah kekuasaan suara;*
29 (b) *alasan mengapa kepemilikan (secara langsung maupun*
30 *tidak langsung melalui entitas anak) lebih dari setengah*
31 *kekuasaan suara atau kekuasaan suara potensial atas*
32 *investee tidak diikuti dengan pengendalian;*
33 (c) *akhir periode pelaporan dari laporan keuangan entitas*
34 *anak jika laporan keuangan tersebut digunakan untuk*
35 *menyusun laporan keuangan konsolidasian dan tanggal*
36 *atau periode berbeda dari tanggal laporan keuangan*
37 *entitas induk, dan alasan menggunakan tanggal atau*
38 *periode yang berbeda;*

- 1 (d) *sifat dan luas setiap restriksi signifikan (misalnya*
2 *akibat dari perjanjian pinjaman yang diterima atau*
3 *persyaratan regulator) dalam kemampuan entitas anak*
4 *untuk mentransfer dana ke entitas induk dalam bentuk*
5 *deviden tunai, atau pembayaran kembali pinjaman atau*
6 *uang muka;*
- 7 (e) *suatu rincian yang menunjukkan dampak setiap*
8 *perubahan bagian kepemilikan entitas induk pada entitas*
9 *anak yang tidak mengakibatkan hilangnya pengendalian*
10 *atas ekuitas yang dapat diatribusikan pada pemilik*
11 *entitas induk; dan*
- 12 (f) *jika pengendalian atas entitas anak hilang, maka entitas*
13 *induk mengungkapkan keuntungan atau kerugian (jika*
14 *ada) yang diakui sesuai dengan paragraf 31, dan:*
- 15 (i) *porsi dari keuntungan atau kerugian yang dapat*
16 *diatribusikan pada pengakuan sisa investasi pada*
17 *entitas anak terdahulu dengan nilai wajar pada*
18 *tanggal hilangnya pengendalian, dan*
- 19 (ii) *pos keuntungan atau kerugian yang diakui*
20 *dalam laporan laba rugi komprehensif (jika tidak*
21 *disajikan secara terpisah dalam laporan laba rugi*
22 *komprehensif).*

23
24 **41. Ketika entitas induk menyusun laporan keuangan**
25 **tersendiri, maka laporan keuangan tersendiri tersebut**
26 **mengungkapkan:**

- 27 (a) *laporan keuangan tersebut adalah laporan keuangan*
28 *tersendiri yang merupakan informasi tambahan dalam*
29 *laporan keuangan konsolidasian;*
- 30 (b) *daftar investasi yang signifikan dalam entitas anak,*
31 *pengendalian bersama entitas, dan entitas asosiasi,*
32 *termasuk nama, negara atau tempat kedudukan, proporsi*
33 *kepemilikan, dan proporsi hak suara yang dimiliki (jika*
34 *berbeda); dan*
- 35 (c) *penjelasan tentang metode yang digunakan untuk*
36 *mencatat investasi yang terdaftar di (b).*

37
38

1 **TANGGAL EFEKTIF**

2

3 **42. Entitas menerapkan Pernyataan ini untuk tahun**
4 ***buku yang dimulai pada atau setelah 1 Januari 2011.***

5

6 **KETENTUAN TRANSISI**

7

8 43. Pernyataan ini diterapkan secara retrospektif, kecuali
9 untuk beberapa hal berikut diterapkan prospektif:

- 10 (a) Persyaratan dalam paragraf 25 mengenai laba atau rugi
11 komprehensif yang diatribusikan pada pemilik entitas
12 induk dan pada kepentingan nonpengendali bahkan jika hal
13 ini mengakibatkan kepentingan nonpengendali bersaldo
14 defisit.
- 15 (b) Persyaratan dalam paragraf 27 dan 28 mengenai perubahan
16 dalam bagian kepemilikan entitas induk pada entitas anak
17 yang tidak mengakibatkan hilangnya pengendalian.
- 18 (c) Persyaratan dalam paragraf 31-34 mengenai kehilangan
19 pengendalian atas entitas anak, dan persyaratan terkait
20 dalam paragraf 08A PSAK 58: *Aset Tidak Lancar yang*
21 *Dimiliki untuk Dijual dan Operasi yang Dihentikan.*
- 22 (d) Persyaratan dalam paragraf 11-12 mengenai hak suara
23 potensial dalam menilai keberadaan pengendalian.
- 24 (e) Jika entitas induk masih memiliki entitas anak yang
25 diperoleh sebelum tanggal efektif Pernyataan ini untuk
26 tujuan dijual atau dialihkan dalam jangka pendek, dan
27 entitas anak yang dibatasi oleh restriksi jangka panjang
28 sehingga mempengaruhi secara signifikan kemampuannya
29 dalam mentransfer dana kepada entitas induk, sebagaimana
30 diatur dalam PSAK 4 (1994) paragraf 06, maka entitas
31 induk mengonsolidasikan entitas anak tersebut sesuai
32 PSAK 4 (revisi 2009) secara prospektif.

33

34 **PENARIKAN**

35

36 44. Pernyataan ini menggantikan PSAK 4 (1998): *Laporan*
37 *Keuangan Konsolidasi.*

38

1 **PEDOMAN IMPLEMENTASI**

2

3 **PSAK 4 (revisi 2009): Laporan Keuangan Konsolidasian**
4 **dan Laporan Keuangan Tersendiri, PSAK 12 (revisi 2009):**
5 **Bagian Partisipasi dalam Ventura Bersama, dan PSAK 15**
6 **(revisi 2009): Investasi dalam Entitas Asosiasi**

7

8 *Pedoman implementasi ini melengkapi PSAK 4, PSAK 12 dan*
9 *PSAK 15, tetapi bukan bagian dari PSAK tersebut.*

10

11 **PERTIMBANGAN HAK SUARA POTENSIAL**

12

13 **Pendahuluan**

14

15 01. PSAK 4: *Laporan Keuangan Konsolidasian dan*
16 *Laporan Keuangan Tersendiri* Paragraf 11, 12 dan 16 dan
17 PSAK 15: *Investasi dalam Entitas Asosiasi* paragraf 8 dan 9
18 mensyaratkan entitas untuk mempertimbangkan keberadaan
19 dan dampak dari seluruh hak suara potensial yang saat ini
20 dapat dilaksanakan atau dikonversi. Paragraf tersebut juga
21 mensyaratkan untuk menguji seluruh fakta dan keadaan
22 yang mempengaruhi hak suara potensial, kecuali maksud
23 manajemen dan kemampuan keuangan untuk melaksanakan
24 atau mengonversi hak suara potensial. Dikarenakan definisi
25 pengendalian bersama dalam PSAK 12: *Bagian Partisipasi*
26 *dalam Ventura Bersama* paragraf 3 tergantung pada definisi
27 pengendalian, dan PSAK 12 terkait dengan PSAK 15 untuk
28 penerapan metode ekuitas, maka pedoman ini juga relevan
29 untuk PSAK 12.

30

31 **Pedoman**

32

33 02. PSAK 4 Paragraf 4 mendefinisikan pengendalian
34 sebagai kekuasaan untuk mengatur kebijakan keuangan dan
35 operasional suatu entitas untuk memperoleh manfaat dari
36 aktivitas entitas tersebut. PSAK 15 Paragraf 2 mendefinisikan
37 pengaruh signifikan sebagai kekuasaan untuk berpartisipasi
38 dalam keputusan kebijakan keuangan dan operasional *investee*,

1 tetapi tidak mengendalikan kebijakan tersebut. PSAK 12
2 Paragraf 3 mendefinisikan pengendalian bersama sebagai
3 persetujuan kontraktual untuk pembagian pengendalian atas
4 suatu aktivitas ekonomi. Dalam konteks ini, kekuasaan mengacu
5 kepada kemampuan untuk melaksanakan atau mempengaruhi
6 sesuatu. Sebagai konsekuensinya, entitas mempunyai
7 pengendalian, pengendalian bersama, atau pengaruh signifikan
8 ketika entitas tersebut saat ini mempunyai kemampuan
9 untuk melaksanakan kekuasaan tersebut, terlepas apakah
10 pengendalian, pengendalian bersama, atau pengaruh signifikan
11 ditunjukkan secara aktif atau bersifat pasif. Hak suara potensial
12 yang dimiliki oleh entitas yang saat ini dapat dilaksanakan atau
13 dikonversi memberikan kemampuan ini. Kemampuan untuk
14 melaksanakan kekuasaan tidak ada ketika hak suara potensial
15 tidak punya substansi ekonomi (misalnya harga pelaksanaan
16 ditentukan dalam suatu cara yang menghalangi pelaksanaan
17 atau konversi dalam setiap skenario yang mungkin). Sebagai
18 konsekuensinya, hak suara potensial dipertimbangkan ketika
19 secara substansi memberikan kemampuan untuk melaksanakan
20 kekuasaan.

21
22 03. Pengendalian dan pengaruh signifikan juga muncul
23 dalam keadaan yang dijelaskan dalam PSAK 4 paragraf 10 dan
24 PSAK 15 paragraf 6 dan 7, dengan memasukkan pertimbangan
25 kepemilikan relatif atas hak suara. PSAK 12 tergantung pada
26 PSAK 4 dan PSAK 15 dan PSAK 12 mengacu pada PSAK
27 4 dan PSAK 15, dimana sejak poin ini dibaca sebagai hal
28 yang relevan untuk PSAK 12. Meskipun demikian mesti
29 diingat bahwa pengendalian bersama melibatkan pembagian
30 pengendalian kontraktual dan aspek kontraktual ini mungkin
31 menjadi penentu penting. Hak suara potensial seperti opsi beli
32 saham dan utang yang dapat dikoversi mampu mengubah
33 hak suara suatu entitas atas entitas lain – jika hak suara
34 potensial dilaksanakan atau dikonversi, kemudian mengubah
35 kepemilikan relatif atas saham biasa yang mempunyai hak
36 suara. Sebagai konsekuensinya, keberadaan pengendalian
37 (definisi yang memperkenankan hanya satu entitas yang
38 mempunyai pengendalian atas entitas lain) dan pengaruh

1 signifikan ditentukan hanya setelah menilai seluruh faktor yang
2 dijelaskan dalam PSAK 4 paragraf 10 dan PSAK 15 paragraf 6
3 dan 7, serta mempertimbangkan keberadaan dan dampak hak
4 suara potensial. Sebagai tambahan, entitas menguji seluruh
5 fakta dan keadaan yang mempengaruhi hak suara potensial
6 kecuali maksud manajemen dan kemampuan keuangan untuk
7 melaksanakan atau mengkonversi hak tersebut. Maksud
8 manajemen tidak mempengaruhi keberadaan kekuasaan
9 dan kemampuan keuangan entitas untuk melaksanakan atau
10 mengkonversi hak suara potensial dimana hal tersebut sulit
11 untuk diuji.

12

13 04. Entitas mungkin awalnya menyimpulkan bahwa entitas
14 tersebut mengendalikan atau mempengaruhi secara signifikan
15 entitas lain setelah mempertimbangkan hak suara potensial
16 yang dapat dilaksanakan atau dikonversi saat ini. Namun,
17 entitas mungkin tidak mengendalikan atau mempengaruhi
18 secara signifikan entitas lain ketika hak suara potensial yang
19 dimiliki oleh pihak lain juga dapat dilaksanakan atau dikonversi
20 saat ini. Sebagai konsekuensinya entitas mempertimbangkan
21 seluruh hak suara potensial yang dimilikinya dan dimiliki pihak
22 lain yang dapat dilaksanakan atau dikonversi saat ini ketika
23 menentukan apakah entitas mengendalikan atau mempengaruhi
24 secara signifikan entitas lain. Misalnya, seluruh opsi beli saham
25 dipertimbangkan apakah dimiliki oleh entitas atau pihak lain.
26 Lebih lanjut, definisi pengendalian dalam PSAK 4 paragraf
27 4 memperkenankan hanya satu entitas yang mempunyai
28 pengendalian atas entitas lain. Oleh karena itu, ketika dua
29 atau lebih entitas yang masing-masing memiliki hak suara
30 signifikan (baik aktual maupun potensial), maka faktor-faktor
31 dalam PSAK 4 paragraf 10 dinilai kembali untuk menentukan
32 entitas mana yang mempunyai pengendalian.

33

34 05. Proporsi yang dialokasikan entitas induk dan
35 kepentingan nonpengendali dalam penyusunan laporan
36 keuangan konsolidasian sesuai dengan PSAK 4 dan proporsi
37 yang dialokasikan ke investor yang mencatat investasinya
38 dengan menggunakan metode ekuitas sesuai dengan PSAK

1 15, ditentukan hanya berdasarkan pada bagian kepemilikan
2 saat ini. Alokasi proporsi ditentukan dengan memperhitungkan
3 pelaksanaan hak suara potensial dan derivatif lainnya yang
4 secara substansi memberikan akses pada saat ini ke manfaat
5 ekonomi yang terkait dengan bagian kepemilikan.

6

7 06. Dalam beberapa keadaan entitas mempunyai secara
8 substansi kepemilikan kini sebagai hasil suatu transaksi
9 yang memberikan entitas akses ke manfaat ekonomi yang
10 terkait dengan bagian kepemilikan. Dalam keadaan tersebut,
11 bagian yang dialokasikan ditentukan dengan memperhatikan
12 pelaksanaan hak suara potensial dan derivatif lain yang
13 memberikan entitas akses ke manfaat ekonomi pada saat ini.

14

15 07. PSAK 55: *Instrumen Keuangan: Pengakuan dan*
16 *Pengukuran* tidak diterapkan untuk kepentingan dalam entitas
17 anak, entitas asosiasi, dan pengendalian bersama entitas yang
18 dikonsolidasikan, dicatat dengan menggunakan metode ekuitas,
19 atau secara proporsional dikonsolidasikan sesuai dengan PSAK
20 4, PSAK 12 dan PSAK 15. Ketika instrumen yang mengandung
21 hak suara potensial secara substansi saat ini memberikan akses
22 ke manfaat ekonomi yang terkait dengan bagian kepemilikan,
23 dan investasi tersebut dicatat dengan salah satu dari cara di
24 atas, maka instrumen tersebut bukan merupakan subyek untuk
25 persyaratan PSAK 55. Dalam seluruh kasus lainnya, instrumen
26 yang mengandung hak suara potensial dicatat sesuai dengan
27 PSAK 55.

28

29 **Contoh Ilustrasi**

30

31 08. Lima contoh berikut ini masing-masing mengilustrasikan
32 satu aspek dari hak suara potensial. Dalam menerapkan PSAK
33 4, PSAK 15 atau PSAK 12, entitas mempertimbangkan seluruh
34 aspek. Keberadaan pengendalian, pengendalian bersama, dan
35 pengaruh signifikan dapat ditentukan hanya setelah menilai
36 faktor-faktor lain yang dijelaskan dalam PSAK 4, PSAK 12,
37 dan PSAK 15. Untuk tujuan contoh-contoh ini, faktor-faktor
38 lain diasumsikan tidak mempengaruhi penentuan, meskipun

1 faktor-faktor tersebut mungkin mempengaruhi ketika dilakukan
2 penilaian.

3

4 *Contoh 1: Opsi posisi tidak untung (out of the money)*

5

6 Entitas A dan B memiliki 80 persen dan 20 persen saham
7 biasa yang memiliki hak suara pada RUPS Entitas C. Entitas
8 A menjual setengah dari kepemilikannya kepada Entitas D dan
9 membeli opsi beli dari entitas D yang dapat dilaksanakan kapan
10 pun pada suatu premium atas harga pasar ketika diterbitkan,
11 dan jika dilaksanakan akan memberikan Entitas A kepemilikan
12 dan hak suara 80 persen yang semula. Meskipun opsi posisi
13 tidak untung (*out of the money*), opsi tersebut saat ini dapat
14 dilaksanakan dan memberikan Entitas A kekuasaan untuk
15 tetap menentukan kebijakan keuangan dan operasional Entitas
16 C, karena Entitas A dapat melaksanakan opsinya sekarang.
17 Keberadaan hak suara potensial, sebagaimana faktor-faktor lain
18 yang dijelaskan dalam PSAK 4 paragraf 11, dipertimbangkan
19 dan hal tersebut menentukan bahwa Entitas A mengendalikan
20 Entitas C.

21

22 *Contoh 2: Kemungkinan pelaksanaan atau konversi*

23

24 Entitas A, B, dan C memiliki 40 persen, 30 persen dan 30
25 persen saham biasa mempunyai hak suara pada RUPS Entitas
26 D. Entitas A juga memiliki opsi beli yang dapat dilaksanakan
27 kapan pun pada nilai wajar dari saham yang mendasarinya dan
28 jika dilaksanakan akan memberikan tambahan 20 persen hak
29 suara pada Entitas D dan mengurangi bagian Entitas B dan
30 Entitas C masing-masing menjadi 20 persen. Jika opsi tersebut
31 dilaksanakan, maka Entitas A akan mempunyai pengendalian
32 atas lebih dari setengah hak suara. Keberadaan hak suara
33 potensial, sebagaimana faktor-faktor faktor lain yang dijelaskan
34 dalam PSAK 4 paragraf 10 dan PSAK 15 paragraf 6 dan 7,
35 dipertimbangkan dan hal tersebut menentukan bahwa Entitas
36 A mengendalikan entitas D.

37

38

1 *Contoh 3: Hak lain yang mempunyai potensi untuk meningkatkan*
2 *hak suara suatu entitas atau mengurangi hak suara entitas*
3 *lain*

4
5 Entitas A, B dan C memiliki 25%, 35% dan 40% saham biasa
6 yang mempunyai hak suara pada RUPS Entitas D. Entitas B
7 dan C juga mempunyai waran saham yang dapat dilaksanakan
8 kapan pun pada suatu harga tetap dan memberikan hak suara
9 potensial. Entitas A mempunyai suatu opsi beli untuk membeli
10 waran saham tersebut kapan pun sebesar nilai nominal. Jika
11 opsi beli ini dilaksanakan, maka Entitas A akan mempunyai
12 potensi untuk meningkatkan bagian kepemilikannya, dan hak
13 suaranya, pada Entitas D menjadi 51% (dan mengurangi bagian
14 Entitas B menjadi 23% dan bagian Entitas C menjadi 26%).

15
16 Meskipun waran saham tidak dimiliki Entitas A, hal tersebut
17 dipertimbangkan dalam menilai pengendalian karena waran
18 saham tersebut saat ini dapat dilaksanakan oleh Entitas B
19 dan C. Normalnya, jika suatu tindakan (misalnya membeli
20 atau melaksanakan hak lainnya) disyaratkan sebelum entitas
21 mempunyai kepemilikan atas hak suara potensial, maka hak
22 suara potensial tersebut tidak dipertimbangkan sebagai dimiliki
23 oleh entitas tersebut. Namun, waran saham tersebut secara
24 substansi dimiliki oleh Entitas A, karena persyaratan opsi
25 beli didesain untuk menjamin posisi Entitas A. Kombinasi
26 opsi beli dan waran saham memberikan Entitas A kekuasaan
27 untuk menentukan kebijakan keuangan dan operasional
28 Entitas D, karena Entitas A saat ini dapat melaksanakan opsi
29 dan waran saham. Faktor-faktor lain yang dijelaskan dalam
30 PSAK 4 paragraf 10 dan PSAK 15 paragraf 6 dan 7 juga
31 dipertimbangkan, dan hal tersebut menentukan bahwa Entitas
32 A (bukan Entitas B atau C) yang mengendalikan entitas D.

33
34 *Contoh 4: Maksud manajemen*

35
36 Entitas A, B dan C masing-masing memiliki 33% saham biasa
37 yang mempunyai hak suara pada RUPS Entitas D. Entitas A,
38 B dan C masing-masing mempunyai hak untuk menunjuk dua

1 direktur pada dewan direksi Entitas D. Entitas A juga memiliki
2 opsi beli yang dapat dilaksanakan pada suatu harga tetap
3 kapan pun dan jika dilaksanakan akan memberikan seluruh
4 hak suara Entitas D. Manajemen Entitas A tidak bermaksud
5 melaksanakan opsi beli tersebut, bahkan jika Entitas B dan C
6 tidak memberikan suara yang sama dengan yang dilakukan
7 Entitas A. Keberadaan hak suara potensial, sebagaimana
8 faktor-faktor lain yang dijelaskan dalam PSAK 4 paragraf
9 10 dan PSAK 15 paragraf 6 dan 7, dipertimbangkan dan hal
10 tersebut menentukan bahwa Entitas A mengendalikan Entitas
11 D. Maksud manajemen Entitas A tidak mempengaruhi penilaian
12 tersebut.

13

14 *Contoh 5: Kemampuan Keuangan*

15

16 Entitas A dan B masing-masing memiliki 55% dan 45% saham
17 biasa yang mempunyai hak suara pada RUPS Entitas C. Entitas
18 B juga memiliki instrumen utang yang dapat dikonversi
19 menjadi saham biasa Entitas C. Utang tersebut dapat dikonversi
20 pada suatu harga substansial, dibandingkan dengan aset neto
21 Entitas B, kapan pun dan jika dikonversi akan mensyaratkan
22 Entitas B untuk meminjam tambahan dana untuk melakukan
23 pembayaran tersebut. Jika utang dikonversi, maka Entitas
24 B akan memiliki 70% hak suara dan bagian Entitas A akan
25 berkurang menjadi 30%.

26

27 Meskipun instrumen utang dapat dikonversi pada suatu harga
28 substansial, instrumen utang tersebut saat ini dapat dikonversi
29 dan fitur konversi memberikan Entitas B kekuasaan untuk
30 menentukan kebijakan keuangan dan operasional Entitas C.
31 Keberadaan hak suara potensial, sebagaimana faktor-faktor lain
32 yang dijelaskan dalam PSAK 4 paragraf 10, dipertimbangkan
33 dan hal tersebut menentukan bahwa Entitas B (bukan Entitas
34 A) yang mengendalikan entitas C. Kemampuan keuangan
35 Entitas B untuk membayar harga konversi tidak mempengaruhi
36 penilaian tersebut.

37

38